



Universidad
de La Laguna
Facultad de Derecho



Grado en Derecho

Facultad de Derecho

Universidad de La Laguna

Curso 2016/2017

Convocatoria: JUNIO

**EL VEXCAN. EXPOSICIÓN DE UN PROYECTO EN LA
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ELECTRÓNICA.**

**VEXCAN. EXPOSITION OF A PROJECT IN THE ELECTRONIC
TAX ADMINISTRATION.**

Realizado por la alumna D^a Elena Pasqualini Díaz.

Tutorizado por el Profesor Don Alberto Génova Galván.

Departamento: Derecho Público y Privado Especial y Derecho de la
Empresa.

Área de conocimiento: Derecho Financiero y Tributario.

ABSTRACT

The application of taxes is a complicated issue. On the Canary Islands, even more difficult when dealing with foreign trade operations due to the coexistence of two taxes Administrations, which are the one of the State through the State Tax Administration Agency's and the autonomous, through the Canary Tax Agency. Vexcan, develops a model for interadministration cooperation which has accomplished, not only great efficiency in the application of taxes, but also to simplify the fulfilment of taxes payment obligations, by using information and control technologies.

RESUMEN

La aplicación de los tributos es una materia compleja. En Canarias, ello se presenta con mayor intensidad en el ámbito de las operaciones del comercio exterior por la coexistencia de dos administraciones tributarias, esto es, la estatal a través de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y la autonómica, a través de la Agencia Tributaria Canaria. El VEXCAN, constituye un modelo de colaboración interadministrativa que ha logrado tanto la eficiencia -en cuanto a la aplicación de los tributos se refiere- así como facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y, todo ello recurriendo al empleo de las tecnologías de la información y comunicación.

ÍNDICE

<u>1. INTRODUCCIÓN.....</u>	<u>2</u>
<u>2. LA ADMINISTRACIÓN ELECTRÓNICA. BREVE REFERENCIA.....</u>	<u>3</u>
2.1. ¿Qué es la Administración electrónica?.....	3
2.2. La Administración electrónica en el ámbito tributario.....	9
2.2.1. Delimitación de su régimen jurídico.....	9
2.2.2. Principales ventajas de la incorporación de las TIC en el ámbito tributario	11
<u>3. LA VENTANILLA ÚNICA PARA EL COMERCIO EXTERIOR EN CANARIAS.....</u>	<u>14</u>
3.1. La “doble aduana” en Canarias.....	14
3.2. La gestión de las figuras impositivas que gravan la importación y exportación en Canarias. La situación con anterioridad al VEXCAN.....	20
3.3. El convenio del VEXCAN.....	25
3.4. La gestión tras la incorporación del VEXCAN.....	29
<u>4. CONCLUSIONES.....</u>	<u>33</u>
<u>5. BIBLIOGRAFÍA.....</u>	<u>36</u>

1. INTRODUCCIÓN.

El presente trabajo tiene por objeto el estudio de la denominada Ventanilla Única para el Comercio Exterior en Canarias (en adelante: VEXCAN), insertándolo en el marco de la administración tributaria electrónica y analizando el procedimiento que se ha diseñado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante: AEAT) y la Agencia Tributaria Canaria (en adelante: ATC) para gestionar conjuntamente, a través de una plataforma electrónica común, los tributos vinculados a las operaciones de comercio exterior realizadas en las Islas Canarias que, fundamentalmente, quedan constituidos por el arancel comunitario, los impuestos especiales estatales, por una parte; y, por otra, los derivados del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante: REF).

Para la mejor comprensión del trabajo, se realiza un análisis previo de la Administración electrónica, siquiera sea con un carácter sucinto y, en especial, desde el punto de vista tributario, para posteriormente centrarnos en el VEXCAN.

La elección del objeto del Trabajo de Fin de Grado se explica por la trascendencia que el VEXCAN ha tenido como expresión de utilizar los medios electrónicos actualmente al alcance de las administraciones tributarias y de los operadores para solventar un modelo de gestión que era ineficiente y que determinaba mayores costes para las operaciones de comercio exterior en las Islas Canarias. Si se tienen en consideración los sobrecostes que la condición ultraperiférica del Archipiélago comporta, es evidente que las Administraciones han de cumplir efectivamente en este ámbito el principio de reducción de los costes derivados del cumplimiento de las obligaciones tributarias¹. Por otra parte, el VEXCAN se ha mostrado como una experiencia de éxito por lo que respecta a la coordinación de administraciones de distinto nivel –estatal y autonómico-.

¹ En este sentido, el art. 3.2 de la Ley General Tributaria establece que “*la aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y **limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales** y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios*”.

2. LA ADMINISTRACIÓN ELECTRÓNICA. BREVE REFERENCIA.

2.1. ¿Qué es la Administración electrónica?

No es nuestro propósito realizar un análisis exhaustivo de la Administración electrónica, sino sólo una aproximación a la misma que nos permita insertar el análisis del VEXCAN en la utilización por las Administraciones tributarias de las tecnologías de la información y la comunicación. En este sentido, cabe señalar que a partir de los años 80 del siglo pasado, la microinformática, el desarrollo del sistema operativo Windows y, sobre todo, la reducción de los costes de la tecnología informática, permitieron un acceso generalizado a las tecnologías de la información y comunicación (en adelante: TIC); los sucesivos avances y expansión de tales tecnologías han incorporado a la vida diaria sus ventajosas utilidades, máxime con el desarrollo de Internet y de la utilización masiva por los ciudadanos de las denominadas redes sociales. A esa verdadera “revolución tecnológica” se ha adaptado la sociedad en general y, por supuesto, la Administración pública también se ha sumado al empleo, cada vez con mayor intensidad, de las TIC; más precisamente, en muchas ocasiones han sido proyectos de la Administración los que han ido impulsando la incorporación por los ciudadanos y las empresas de las tecnologías a las que nos referimos, actuando esas Administraciones como punta de lanza.

El impulso que la utilización de las TIC en las Administraciones Públicas ha tenido en España no habrá sido ajeno, seguramente, a las necesidades que estas tenían planteadas en los años 80 de convertirse en unas Administraciones modernas regidas por el principio de eficacia sancionado en el art. 103 de la Constitución de 1978 (en adelante: CE). En efecto, el uso de las TIC se ha materializado en un ejercicio de “reingeniería” de los procedimientos administrativos, de su organización y de sus métodos de trabajo y, sobre todo, de sus canales de comunicación y de prestación de servicios a los ciudadanos y empresas, proceso que normalmente se califica como de *modernización*.

Hablamos de reingeniería porque erróneamente podríamos pensar que esos procesos de modernización se limitan a la reducción y simplificación de estos procesos. La realidad va más allá, y es que, con el aprovechamiento de estas tecnologías, la

Administración no ha de conformarse con hacer lo mismo que venía haciendo, pero más rápido, sino de dotar de eficacia y eficiencia a la actividad pública. Naturalmente, aquellos procedimientos que ya resultaban útiles cuando se desarrollaban en el soporte de papel, habrán logrado alcanzar la eficacia y eficiencia con la mera mecanización informática de sus trámites. Muy distinto es, sin embargo, el panorama de aquellos otros procedimientos cuyo diseño adolecía de ineficiencia, por lo que estos han tenido que someterse a examen para reformularse y adaptarse al uso de las nuevas tecnologías, procurando resaltar en la actividad administrativa aquellas actuaciones que aportan valor añadido. Ese y no otro es el sentido de la creación en las distintas administraciones de unidades específicamente encargadas de impulsar los procesos de modernización administrativa, pues en la generalidad de las normas reguladoras de tales unidades se hace referencia a que, una de sus funciones, es la de hacer un inventario de los procedimientos existentes y proponer, en su caso, la modificación de los mismos para adecuarlos a una Administración servicial –en tanto que prestadora de servicios-, regida por los principios de reducción de costes y que ha de actuar en el marco de un modelo de dirección por objetivos.

La expresión, sin duda, más representativa de la incorporación de las TIC a la actividad administrativa, ha sido la sustitución del papel por el soporte electrónico, con la correspondiente sustitución del procedimiento soportado físicamente en papel por el procedimiento electrónico y, en una segunda fase, la transmisión de los documentos electrónicos en los que se sustentan los actos de los ciudadanos y de las Administraciones no por soporte físico sino a través de transmisiones telemáticas.

El cambio que representa lo que señalamos en el párrafo anterior constituye, sin duda, uno de los grandes hitos evolutivos de la Administración pública, pues ésta ha sido, a lo largo de los siglos, una Administración vinculada al papel, como no podía ser de otro modo, pues tal era el soporte idóneo para sus actuaciones y decisiones. Las primeras disposiciones halladas sobre la conservación de los documentos públicos en España, datan de la Edad Media, concretamente en las leyes dictadas en el reinado de Alfonso X el Sabio a mediados del siglo XIII². A finales del siglo XIX y principios del

² Las leyes a las que nos referimos trataron de la creación de la figura del escribano y de los registros de cartas de cámara, justicia y alcaldes.

XX se vivió en España un cambio radical en las relaciones entre los administrados y las Administraciones públicas; un cambio que en mucho recuerda al que actualmente estamos viviendo: hasta entonces, los documentos eran *manuscritos*, pues eran escritos a mano, utilizando, principalmente, las plumas y otros instrumentos similares para la escritura sobre los diversos tipos de soportes físicos. Poco a poco, se fue implantando la utilización de la máquina de escribir, y fácilmente podemos imaginar el cambio que en su momento supuso el uso de tan “revolucionario” mecanismo; del mismo modo que es fácil presumir las reticencias que ese uso encontró en la Administración pública, rechazando bastantes dependencias administrativas que los administrados pudieran presentar sus documentos escritos a máquina de escribir, exigiéndoles que los presentaran, necesaria y exclusivamente, escritos a mano. Tanto fue así que una disposición de 1900 vino a declarar la obligatoria admisión por las oficinas públicas de los documentos de los administrados escritos a máquina de escribir, con la única salvedad de que quedaran firmados manualmente³. Si nos ponemos en la situación que debieron vivir aquellos funcionarios ante la sorprendente plasmación de las peticiones y alegaciones de los administrados en pliegos escritos a máquina de escribir –unos funcionarios a los que Larra se refirió en sus artículos, del que es más recordado el titulado “*Vuelva usted mañana*”; y a los que Galdós recreó en sus cesantes- fácilmente entendemos lo que casi cien años después ha supuesto para nuestras Administraciones y sus empleados la sustitución de la máquina de escribir por los ordenadores. A la vez que las máquinas de escribir, poco a poco se implantaron los impresos normalizados y la regulación del acceso a los expedientes administrativos.

En la segunda mitad del siglo XX, los grandes avances que experimentaron las tecnologías de la información, el conocimiento y la comunicación, concienciaron tempranamente a la Administración de no poder ser ajena a ellos. Del conjunto de las Administraciones destacaron en la incorporación de tales tecnologías, desde el primer momento, la Administración tributaria y la Tesorería General de la Seguridad Social.

Lo que sí interesa destacar en este punto es como el tránsito de una Administración soportada sobre el papel a una Administración soportada en el

³ Fue el 19 de febrero de 1900, cuando se publicó una Real Orden del Consejo de Ministros en la que se señalaba que debían admitirse las instancias y demás documentos efectuados con máquinas de escribir en los mismos términos y con los mismos efectos de los escritos o copiados a mano.

documento electrónico, fue, inicialmente, un proceso basado en experiencias singulares, impulsadas por ciertas unidades administrativas, en las que voluntariosos funcionarios se empeñaban en hacer las cosas de distinta manera a la usual hasta entonces, y, sobre todo, de funcionarios que entendían que la Administración debía pasar de un modelo burocrático a un modelo servicial. Experiencias que, en todo caso, poco o ningún soporte jurídico tenían; de modo que, en una primera etapa, este aprovechamiento no podemos localizarlo en un contexto jurídico, ya que, sus primeras manifestaciones fueron fácticas, a través de la vía de hecho. Entiéndase bien lo que queremos decir: no es que un sector de la Administración ni que unos funcionarios actuaran al margen del Derecho; sino un proceso similar al que señalamos que se dio con las máquinas de escribir: nada se decía por aquel entonces acerca de la utilización o no de las mismas; unos funcionarios entendieron que lo importante era el contenido del documento, y no tanto el soporte del mismo, siempre que quedara acreditada la autenticidad del documento y debidamente acreditados sus firmantes; la norma sobre los documentos escritos a máquina de escribir no innovó el ordenamiento jurídico, lo único que hizo fue evitar los conflictos entre el funcionario y el administrado, reconociendo plena validez al documento escrito a máquina.

Tal es así, que las Administraciones Públicas incorporaron el uso de las tecnologías en el perfeccionamiento de su organización interna y, mucho más adelante, a la vista de los grandes resultados obtenidos, fue cuando plantearon la posibilidad de recurrir a los medios electrónicos en su relación con los ciudadanos y las empresas⁴.

Ante este panorama, y en consonancia con la locución latina “*ubi societas, ubi ius*”,⁵ el legislador aprobó, hace algo más de veinte años, la hoy ya derogada Ley 30/1992 de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante: LRJPAC)⁶ que brindó la

⁴ A modo de ejemplo, fue pionera en esta cuestión la Administración electrónica tributaria, que trataré más adelante en el trabajo.

⁵ Que se traduce como *donde hay sociedad, hay Derecho*.

⁶ La regulación vigente sobre esta materia se halla en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante: LPACAP) y en la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (en adelante: LRJSP).

En el Preámbulo de la LPACAP se menciona que el motivo por el que surge la norma es la aspiración de poner fin a la dispersión jurídica que existía respecto de esta materia, por lo que se instaura en el

posibilidad del uso de las nuevas tecnologías como marco para entablar la relación ciudadano-Administración. Concretamente, el artículo 45 LRJPAC, amparaba el desarrollo de los medios electrónicos, informáticos, y telemáticos de la actuación administrativa siempre y cuando, con carácter previo, se aprobaran las aplicaciones que iban a ser utilizadas y la difusión pública de sus caracteres, otorgado así validez y eficacia a los documentos que se dictaban en este ámbito. Por otra parte, el artículo 38.4 LRJPAC, regulaba tanto la informatización como la intercomunicación de los registros administrativos.

LA LRJPAC supo ver las ventajas que se derivarían de la implantación en las Administraciones públicas de las TIC, sentando el clima para desarrollar lo que con el tiempo fructificará en la administración electrónica o e-administración. Con todo, el proceso andado desde entonces fue todo, salvo sencillo. Recientemente lo ha explicado Concepción Iglesias García: *“implantación de la Administración electrónica que conlleva una serie de recelos, y desconfianzas en la creencia de que hay mayor fragilidad de la información en soporte electrónico, de posible pérdida de privacidad y de la escasa transparencia de estas tecnologías. Pero sobre todo nos enfrentamos con ciertas barreras: elevada inversión en adquirir, mantener y actualizar equipos informáticos, redes de comunicación, servidores, etcétera, necesidad de proporcionar una adecuada formación a su personal, o existencia todavía de un gran número de ciudadanos que carecen de acceso a esas nuevas tecnologías de la información y comunicación, denominada “brecha digital”, que los poderes públicos deberían prevenir y en su caso eliminar adoptando las correspondientes medida de fomento. Y en fin el recelo que la utilización de estas tecnologías provoca en un amplio sector de la población”*⁷.

ordenamiento jurídico español con el objeto de sistematizar y profundizar en la agilización de los procedimientos con un pleno funcionamiento electrónico para asegurar el cumplimiento de los principios constitucionales de eficacia y seguridad jurídica.

Con respecto a la LRJSP, ha venido a integrar materias que demandaban una regulación unitaria, como la firma y sedes electrónicas, el intercambio electrónico de datos en entornos cerrados de comunicación y la actuación administrativa automatizada. Además, se incorpora la obligación de las Administraciones Públicas a relacionarse entre sí por medios electrónicos mediante una regulación específica de las relaciones electrónicas entre las Administraciones.

⁷ Iglesias García, C.: *“Aproximación a las bases jurídicas de la administración electrónica”*, en AA.VV. *Liber amicorum. Homenaje al Profesor Luis Martínez Roldán*, Universidad de Oviedo, Oviedo, 2016, p. 414.

Fue a partir de la creación en el año 2002 de la Comisión Especial de Estudio para la Implantación de la Administración electrónica⁸ cuando el legislador español, con el respaldo constitucional del artículo 103 de la CE donde se consagra el principio de la eficacia de la Administración en el servicio a los intereses generales⁹, dictó la hoy también derogada Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos (en adelante: LAECSP)¹⁰. Esta legislación, fue trascendental en la materia¹¹ ya que reconoció, por primera vez, el derecho de los ciudadanos a relacionarse electrónicamente con las Administraciones Públicas, así como la obligación de éstas de dotarse de los medios y sistemas necesarios para que ese derecho pudiera hacerse efectivo.

En definitiva, la Administración electrónica, forma parte del proceso de transformación del sector público, que pasó de la máquina de escribir a los ordenadores, y, de éstos, a la incorporación de las TIC. Por lo que nuestro sistema ha dejado al margen al tradicional modo de actuar la Administración, y ha logrado adaptarse a las necesidades y exigencias de la sociedad actual.

No cabe duda que, en aplicación del mandato constitucional, la Administración, como organización dirigida a satisfacer el interés general, debía responder a las nuevas demandas sociales alterando su sistema tradicional de comportamiento y de gestión administrativa. Además, desde una perspectiva práctica, la incorporación de la Administración electrónica ha traído consigo numerosas ventajas como: la facilitación del acceso de los ciudadanos a las Administraciones que ha igualado a todos ellos en

⁸ Fue en las Recomendaciones de la Comisión Especial de Estudio para el Desarrollo de la Sociedad de la Información publicadas el 1 de abril de 2003, donde se señala el refuerzo de la apuesta por la Administración electrónica para avanzar en servicios que crearan valor y en la mejora de su eficiencia.

⁹ A mayor abundamiento, este principio dispone que la actividad administrativa debe informarse de los principios de servicio, objetividad, generalidad, eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación.

¹⁰ Tal y como me he referido anteriormente, la regulación que está en vigor es la Ley 39/2015 (LPACAP) y la Ley 40/2015 (LRJSP)

¹¹ Sin embargo, ya se habían dictado normativas encaminadas a regular la Administración digital, como la Ley 24/2001 de 27 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social que incorporó la regulación jurídica de los registros y notificaciones electrónicas o bien la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

cuanto al acceso a los servicios, suprimiéndose limitación temporal o geográfica alguna, la simplificación de los procedimientos y, el ahorro de costes que ha generado un incremento en la eficacia de la actividad administrativa¹².

Ahora bien, la implantación de este modelo, no solo ha requerido de una gran inversión económica con el fin de proporcionar a la Administración los avances tecnológicos suficientes para que preste sus servicios, sino que también ha necesitado de una constante formación de sus empleados públicos acorde a las nuevas tareas que habrán de desempeñar.

2.2 La Administración electrónica en el ámbito tributario.

2.2.1. Delimitación de su régimen jurídico.

Desde el primer momento, la Administración tributaria tomó decidida y activamente partido por la administración electrónica, constituyendo, en más de una ocasión, un referente para las restantes Administraciones sobre cómo aprovechar las ventajas de las TIC. Actualmente, el marco normativo de la administración tributaria electrónica queda comprendido, esencialmente, en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante: LGT).

Lo primero que hemos de señalar respecto de la LGT de 2003 es que, a pesar de que, como hemos indicado, la administración tributaria ha sido una verdadera avanzadilla de la e-administración, la anterior Ley General Tributaria –la Ley 230/1963, de 28 de diciembre- nada decía acerca de esta materia. Tal circunstancia es evidente por el momento de aprobación de la Ley y ello queda reflejado en la Exposición de Motivos de la LGT de 2003 al decir que *“a pesar de los esfuerzos revisores del legislador, el sistema tributario ha evolucionado en los últimos años en el seno de los distintos impuestos sin el correlativo desarrollo de los preceptos de la Ley General Tributaria y, además, se han promulgado otras disposiciones en nuestro ordenamiento, como la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, que han modernizado los procedimientos*

¹² Como veremos, el ahorro de costes se ha producido tanto por las Administraciones Públicas como para los ciudadanos y empresas.

administrativos y las relaciones entre los ciudadanos y la Administración, sin el correspondiente reflejo en la Ley General Tributaria. En este sentido, la nueva ley supone una importante aproximación a las normas generales del derecho administrativo, con el consiguiente incremento de la seguridad jurídica en la regulación de los procedimientos tributarios”.

Conforme dispone el art. 7.2 LGT, “*tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común*”. En el ámbito de la e-administración, tales disposiciones son la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP) y la Ley 40/2015 de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP), siendo oportuno realizar un análisis para delimitar el objeto y ámbito de las referidas normativas en cuanto a la aplicación de los tributos.

En primer lugar, el objeto que regulan esas leyes es el mismo, esto es: promover y facilitar el acceso por los “*ciudadanos*” (LPACAP) o por los “*obligados tributarios*” (LGT) a las TIC. Sobre este particular, el artículo 14 de la LPACAP reconoce el derecho y deber de los ciudadanos a relacionarse electrónicamente con las Administraciones Públicas, mientras que el artículo 96 LGT promueve el uso de los medios electrónicos por la Administración Tributaria en el ámbito tributario¹³.

En segundo lugar, el ámbito de aplicación de las referidas normativas resulta igualmente coincidente, dado que se proyecta sobre los mismos sujetos: por una parte, todas las Administraciones públicas¹⁴ (LPACAP) y, por otra parte, la Administración tributaria¹⁵ (LGT).

Lo que hemos de plantearnos es qué Ley, de las que citamos, debe resultar

¹³ Este precepto, dispone expresamente que “*la Administración tributaria promoverá la utilización de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios para el desarrollo de su actividad y el ejercicio de sus competencias*”.

¹⁴ Según dispone el artículo 2 LPACAP, la ley se aplica a los distintos niveles territoriales, esto es, la Administración General del Estado, a la autonómica y a la local.

¹⁵ Ex art 1 LGT: “*Esta ley establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español y será de aplicación a todas las Administraciones tributarias en virtud y con el alcance que se deriva del artículo 149.1. 1.ª, 8.ª, 14.ª y 18.ª de la Constitución*”

prevalente en el ámbito tributario, cuestión que queda resuelta en tanto que la LGT somete expresamente su aplicación, a tenor de los artículos 96 y 97 b), al uso de las tecnologías informáticas y telemáticas en el ámbito tributario; mientras que la LPACAP, en su Disposición Adicional Primera, señala su aplicación supletoria en materia tributaria, dando preferencia por lo tanto a la normativa propia y específica del ámbito tributario. Por tanto, la conclusión es que debe aplicarse la LGT cuando se utilicen tecnologías informáticas y telemáticas por parte de la Administración tributaria, y sólo en el caso en el que no exista normativa específica en ella, será aplicable supletoriamente lo establecido en la LPACAP.

Las soluciones que pudieran acogerse por el legislador español para solventar esta cuestión considero que son idénticas a las que por la que optó en su momento la doctrina cuando se hallaban vigentes la LAECSP y la LRJPAC¹⁶. En este sentido, o bien se deroga el artículo 96 LGT o bien se adapta la dicción literal del precepto, para que no diferencie entre los derechos, garantías y procedimientos a los que puedan acogerse los obligados tributarios o ciudadanos según se trate de una u otra administración.

2.2.2. Principales ventajas de la incorporación de las TIC en el ámbito tributario.

Desde la perspectiva de los ciudadanos, los avances tecnológicos les han permitido que puedan cumplir con sus obligaciones tributarias con una mayor comodidad. Por una parte, el horario de servicio se incrementa puesto que su disponibilidad es de 24 horas cada día, incluyendo los sábados y festivos. Por otra parte, ya no resulta necesario que los contribuyentes se desplacen a las dependencias para cumplir con sus obligaciones. También han posibilitado el acceso de los ciudadanos al Sistema de Información de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria para consultar sus datos. Por último, han facilitado el conocimiento de la normativa tributaria, así como los criterios que la Administración Tributaria aplica. Qué duda cabe

¹⁶ Martínez de Pisón, J. A. “La Administración electrónica tributaria: procedimiento, derechos y garantías de los contribuyentes”, en: AA. VV.: *Administración electrónica de las Haciendas Locales*, Aranzadi, Madrid, 2010, pág. 99. En similares términos: Delgado García, A. M^a y Oliver Cuello, R. “Proyecto de ley para el acceso electrónico de los ciudadanos a las administraciones públicas: incidencia en el ámbito tributario”, *Revista Técnica Tributaria*, núm. 76, enero/marzo, 2007, pág. 30.

que si algo ha caracterizado el recurso a las TIC en el ámbito tributario ha sido la generalización de los programas de ayuda, con los que se facilita a los operadores el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, lo que en un modelo basado en el sistema de las autoliquidaciones ha representado un avance muy importante para los ciudadanos y empresas.

Las razones que justifican esta posición ante las nuevas tecnologías se podrían sintetizar en las tres siguientes¹⁷: en primer lugar, por la posibilidad que tiene la Administración de implantarlas e impulsarlas en la sociedad; en segundo lugar, porque los servicios telemáticos están siendo valorados positivamente por los usuarios; y, en tercer lugar, porque teniendo en cuenta la evolución exponencial de estos métodos, llegará un momento en el que los ciudadanos no aceptarán relacionarse con la Administración por las vías convencionales, de modo que será la Administración la que deba anticiparse a esta futura demanda con el fin último de preparar sus adaptaciones técnicas.

Desde la perspectiva de la aplicación de los tributos por parte de las Administraciones públicas, las ventajas de la incorporación de las TIC son diversas. Evidentemente, la reducción de costes económicos y el incremento de la eficiencia y eficacia ha dado lugar al acceso de nuevos medios y a la participación electrónica de los contribuyentes, por lo que la Administración tributaria se ha volcado en facilitar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias a través de la interoperabilidad de los registros electrónicos, la presentación de declaraciones telemáticas, el pago electrónico de tributos o la presentación de recursos administrativos, reclamaciones y sugerencias por vía telemática. Una cuestión importante para la gestión tributaria la representa la inmediatez en la obtención de los datos con trascendencia tributaria, lo que ha permitido reducir los plazos entre el devengo de los tributos y el inicio de las actuaciones de investigación y comprobación.

Las razones que sucintamente hemos expuesto explican que la Administración

¹⁷ Segarra Tormo, S. “*El uso de las nuevas tecnologías para el cumplimiento fiscal*”, en AA.VV. “*La Administración tributaria al servicio del ciudadano*”, Ministerio de Hacienda, Madrid, 2003, pág. 106.

tributaria haya sido de las pocas Administraciones que han servido de ejemplo a otras en cuanto al uso de las nuevas tecnologías se refiere¹⁸. Tal ha sido el caso de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (en adelante: AEAT), pues las tecnologías de la información y telemáticas ofertadas por ésta a los obligados tributarios en el ámbito de sus relaciones han tenido tradicionalmente una gran acogida a nivel europeo y por ello no extraña que numerosos estudios¹⁹ sitúen a España en la vanguardia de la Unión Europea en cuanto al grado de desarrollo de la utilización de los medios electrónicos por las administraciones tributarias²⁰.

En el ámbito autonómico y local, son evidentes las desigualdades²¹ en términos de implementación y desarrollo de los medios y técnicas existentes en los diversos niveles administrativos²², y, a pesar de la considerable evolución gracias a las inversiones efectuadas en la materia, se ve mermado tanto el catálogo de tareas y servicios como la calidad con la que se ofertan²³. Por lo que respecta a la Agencia Tributaria Canaria (en adelante: ATC), el inicio de sus actividades el 19 de enero de 2015 vino precedido de la incorporación de las TIC para la aplicación de los tributos cuando existía la Dirección General de Tributos²⁴, y de entre los ejemplos que servirían

¹⁸ Bravo Rivera, J. “Prólogo” en AA.VV. “Administración electrónica de las Haciendas Locales”, Aranzadi, Madrid, 2010, pág. 18. Este autor señala que *“ha sido la Administración más ágil y que ha tenido más capacidad, también porque ha contado con más recursos, no solo económicos sino también con la disponibilidad de los sucesivos gobiernos que han legislado acorde a las necesidades que esa Administración planteaba”*

¹⁹ Martínez de Pisón, J. A, op. cit, nota 16, pág.110.

²⁰ Entre otros, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, recibió en el año 2000 el premio a la Excelencia en las Tecnologías de la Información; en el año 2001, el Premio eGovernment Good Practice de la Comisión Europea (2001); en el año 2003 el premio e-Europe a la Agencia Tributaria, en el año 2004 el premio Computer World Honors Laureate. Laureate 2004; y en el año 2010 el premio a la mejor plataforma tecnológica de atención al ciudadano en el 2010. Disponible en: http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Sala_de_prensa/Premios_obtenidos_por_la_Agencia_Tributaria/Otros_premios/Otros_premios.shtml (Última visita 04/04/2017)

²¹ Rovira Ferrer, I. “La información y la asistencia en la Administración tributaria electrónica: ventajas e inconvenientes de las TIC”; en AA.VV. “Administración electrónica tributaria”. *Revista de Internet, Derecho y Política*, núm. 12, 2011, pág. 60, alude a que *“hace falta paliar el gran desequilibrio territorial a través de la adopción de una estrategia conjunta para prosperar coordinadamente con una propuesta conjunta y poder dar efectividad a la igualdad de derechos de los obligados tributarios”*.

²² Aún más evidente es, que las partidas presupuestarias y las prioridades en las que estas se destinan, difieren.

²³ Rovira Ferrer, I, op.cit, nota 21, pág. 60.

²⁴ A título de ejemplo, en el ámbito tributario canario se había dictado de la Orden de 4 de marzo de 2013,

para mostrar la considerable evolución de la Administración electrónica en Canarias, hemos elegido el VEXCAN, sobre el que trataremos a continuación.

3. LA VENTANILLA ÚNICA PARA EL COMERCIO EXTERIOR EN CANARIAS.

3.1. La “doble aduana” en Canarias.

La Ventanilla Única para el Comercio Exterior en Canarias (VEXCAN) es el resultado de un acuerdo entre las Administraciones tributarias estatal y canaria con la finalidad de lograr la gestión coordinada de sus respectivas competencias relativas a los tributos vinculados a las operaciones de comercio exterior realizadas en las Islas Canarias²⁵. Ese acuerdo concluyó en el diseño de un procedimiento para gestionar tales competencias, cuyas notas características cabe concretarlas en las siguientes:

1. Se trata de un procedimiento único y conjunto para la presentación por los importadores o exportadores, por sí mismos o a través de representante, de declaraciones relativas a los tributos vinculados con las operaciones de comercio exterior.
2. La presentación de declaraciones, así como de la documentación que, en su caso, deba acompañarse a las mismas o presentarse a solicitud de la Administración, ha de realizarse telemáticamente, del mismo modo que también se realizan telemáticamente las notificaciones de los actos de las administraciones tributarias.
3. Las administraciones intervinientes en el VEXCAN son la Agencia Estatal

por la que se establecían las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática ante la Administración Tributaria Canaria de documentos con trascendencia tributaria.

²⁵ Hablamos de “tributos vinculados a las operaciones de comercio exterior”, porque agrupamos aquí a tributos que, gravando las operaciones de importación, tienen estrictamente naturaleza aduanera –es el caso del arancel aduanero común–; así como tributos en los que las importaciones de mercancías constituyen el hecho imponible de impuestos indirectos, equiparando a estos efectos las importaciones a las operaciones interiores, con el fin de que todas las mercancías soporten la misma carga tributaria en el tráfico mercantil, con independencia de que sean de producción interior o exterior.

de Administración Tributaria y la Agencia Tributaria Canaria. Cada una de ellas ejerce sus respectivas competencias, sin perjuicio de que se acuerde que, en ciertos casos, las actuaciones de una surtan efectos para ambas administraciones.

4. En un sentido amplio, a través del VEXCAN se realizan las actuaciones propias del despacho aduanero, entendiendo por tal el conjunto de formalidades que han de cumplir los importadores ante la administración para que pueda procederse al levante de las mercancías, como trámite necesario para que las mismas puedan superar el control aduanero del lugar donde se encuentren, que normalmente lo será un recinto portuario o aeroportuario, y que sean destinadas al uso autorizado por la administración aduanera. En un sentido estricto, a través del VEXCAN se realizan no sólo las actuaciones del despacho aduanero, sino también las correspondientes a los tributos cuyos hechos impositivos están vinculados a las operaciones de comercio exterior realizadas en las Islas Canarias²⁶.

Una vez hemos señalado las características que identifican al VEXCAN, lo primero que hemos de plantearnos es cuáles fueron los motivos que dieron lugar al mismo. La respuesta a ello la encontramos en la que se denomina “doble aduana” de Canarias, expresión con la que tradicionalmente se ha aludido a la coexistencia en las Islas Canarias de dos administraciones tributarias gestionando tributos que, de uno u otro modo, están vinculados con las operaciones de importación y exportación en las Islas, y ello como consecuencia del REF.

En efecto, en Canarias el REF -como consecuencia del doble juego de la franquicia fiscal sobre el consumo, por una parte, y de la existencia de una financiación complementaria y singular de las Haciendas territoriales canarias, por otra-, determina un sistema tributario canario del que forman parte los denominados tributos derivados

²⁶ En el caso de Canarias, y al no coincidir la administración aduanera –la AEAT- con la administración gestora de los tributos interiores –la ATC respecto de los tributos derivados del REF-; la ATC resuelve acerca del destino de los bienes objeto de importación, en términos equivalentes a los de una administración aduanera, pues su autorización permite el pase al mercado interior de las mercancías importadas, una vez cumplidas las obligaciones respecto de los tributos derivados del REF, ya sea porque tales mercancías pasan directamente al mercado interior, ya sea porque pasan a uno de los denominados “Depósitos REF”.

del REF, cuyos hechos imponibleś inciden no sólo sobre operaciones interiores, sino que también pueden incidir sobre operaciones de importación, como pasamos a exponer.

La franquicia fiscal sobre el consumo de Canarias significa, en primer lugar, la no aplicación en el archipiélago de tributos que graven el consumo; sin embargo, por virtud del principio de la financiación especial de las haciendas territoriales canarias, esa franquicia queda relativizada en el sentido de que tal no aplicación se extiende a los tributos estatales, pudiendo aplicarse en Canarias tributos sobre el consumo siempre y cuando se cumplan dos condiciones: en primer lugar, en ningún caso han de gravar el consumo final, la fase minorista; y, en segundo lugar, su rendimiento ha de corresponder a las Haciendas territoriales canarias. Conforme con ello, tras la incorporación de España a las Comunidades Europeas, el REF determinó que Canarias quedase fuera de la armonización de la imposición sobre el consumo y, por tanto, Canarias no es, a los efectos de los Tratados, “territorio IVA”, aplicándose en el archipiélago un sistema de imposición indirecta en el que los dos tributos principales son el Impuesto General Indirecto Canario (en adelante: IGIC) y el Arbitrio a la Importación y Entrada de Mercancías en el Archipiélago Canario (en adelante: AIEM); al mismo tiempo, las entradas de mercancías procedentes de terceros países quedan sujetas al Arancel comunitario. A continuación, haremos una breve exposición de los tributos que acabamos de señalar, en tanto que para comprender el alcance del VEXCAN resulta necesario situarnos en el ámbito donde se desenvuelve, esto es, la fiscalidad indirecta de la imposición en el comercio exterior en Canarias.

A) Arancel Aduanero Común

El Arancel Aduanero Común, como es bien sabido, constituye una tarifa exterior común implantada por la Unión Europea (en adelante: UE) como consecuencia de la creación de la Unión Aduanera como zona de libre comercio, denominada territorio aduanero común²⁷. A grandes rasgos, grava por los Estados miembros de la UE

²⁷ Con su creación se eliminaron entre los Estados miembros los derechos de aduana de importación y de exportación y de cualesquiera efectos de exacciones equivalentes.

el comercio de bienes y servicios en su territorio frente a terceros países²⁸.

La incorporación de Canarias en el territorio aduanero común tuvo lugar con el Reglamento (CEE) nº 1911/91 del Consejo, de 26 de junio de 1991, relativo a la aplicación de las disposiciones del Derecho Comunitario en las Islas Canarias, introduciéndose de forma progresiva el Arancel Aduanero Comunitario durante un periodo transitorio²⁹, acompañado de una serie de medidas arancelarias para productos sensibles, como materias primas para la industria y productos terminados destinados al mantenimiento de las fuentes tradicionales del comercio del archipiélago a los que no se les aplicaría la política comercial común. Diversos Reglamentos comunitarios suspendieron temporalmente la aplicación del Arancel Aduanero Común a la importación en Canarias de determinados productos industriales y de la pesca, respecto de los cuales actualmente se han concedidos prórrogas hasta el 31 de diciembre de 2021 y 31 de diciembre de 2020, respectivamente. Lo que no interesa señalar es que, sin perjuicio de esas singularidades, al estar integrada la Comunidad Autónoma de Canarias en el territorio aduanero comunitario, se aplica el Arancel Aduanero Común³⁰ y su norma básica, esto es, el Código Aduanero Comunitario³¹ (en adelante: CAC) a los intercambios que se produzcan entre los países integrantes de este territorio y los terceros³².

B) Los tributos derivados del REF.

²⁸ Entre otras cosas, la tarifa exterior común implica que los Estados miembros establecen una política comercial común hacia los Estados que no son miembros.

²⁹ Este período transitorio tendría como fecha última la del 31/12/2000.

³⁰ Salvo las excepciones mencionadas con anterioridad respecto de determinados productos industriales y de pesca en Canarias.

³¹ Concretamente, el Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013 por el que se establece el código aduanero de la Unión.

³² En virtud del artículo 1 del el Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013 por el que se establece el código aduanero de la Unión que dispone “*El presente Reglamento establece el código aduanero de la Unión (en lo sucesivo, "código"), que contiene las disposiciones y procedimientos generales aplicables a las mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Unión o que salgan del mismo.*”

Históricamente³³, en las Islas Canarias, se ha venido aplicando un régimen fiscal especial respecto del vigente en el resto del territorio nacional. Este régimen propio, garantizado por la Disposición Adicional 3ª de la Constitución, y concretado por el Estatuto de Autonomía de Canarias (art. 46) y la Disposición Adicional 4ª de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, encuentra su encaje en los Tratados comunitarios a través del art. 349 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, en el que se reconoce a Canarias la condición de región ultraperiférica de la UE por motivos de insularidad, lejanía, escasez de recursos naturales, el carácter reducido y fragmentado de su mercado interior y la gran dependencia del mercado exterior. El marco tributario del REF queda actualmente constituido, esencialmente, por la Ley 30/1972, de 22 de julio, sobre Régimen Económico-fiscal de Canarias que fue posteriormente modificada por las leyes 20/1991, de 7 de junio, y 19/1994, de 6 de julio.

El Régimen Económico Fiscal de Canarias (REF)³⁴, se basa en la libertad comercial de importación y exportación, en la no aplicación de monopolios y en las franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo. En el trabajo que nos ocupa, vamos a referirnos a aquellas figuras impositivas que han sustituido la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) en Canarias y que, gravan la importación de bienes y servicios, así como el consumo de estos³⁵ en Canarias como son: el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias (AIEM) y el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC).

³³ Los Reyes Católicos desde la conquista de las Islas de Realengo (Gran Canaria, La Palma y Tenerife) concedieron a estas la total exención de tributos con el fin de impulsar su poblamiento.

³⁴ Según Muñoz Orozco, M “*El Régimen Fiscal Especial de Canarias. Su conformación por el Bloque de Constitucionalidad*” Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., Madrid, 1997, pp. 83, 145 y ss. Puede definirse el REF como “*una institución jurídica diferencial del Archipiélago Canario, de conformación histórica, reconocida y garantizada por la Constitución, que se caracteriza por constituir un Derecho Tributario Especial y Particular, cuyas notas fundamentales son, de una parte, la inaplicabilidad en las islas de todo impuesto estatal que, sin constituir fuente de financiación directa de las Haciendas canarias, grave el tráfico comercial de bienes; y de otra, la presencia de un sistema especial y complementario de financiación de las Haciendas Canarias.*”

³⁵ En Canarias, ha regido el principio de franquicia arancelaria o aduanera, que, en términos del Tribunal Constitucional supone “*la inaplicación de derechos de esa índole (arancelaria) o impuestos equivalentes que comportasen gravámenes de los actos de comercio exterior*” (STC 35/1984, de 13 de marzo).

I. Arbitrio sobre las importaciones y entregas de mercancías en Canarias.

El Arbitrio sobre las importaciones y entregas de mercancías en Canarias (AIEM) es un impuesto estatal de naturaleza indirecta, real, objetiva e instantánea, que está cedido a las Haciendas Territoriales Canarias. Se aplica en el ámbito espacial de las Islas Canarias, comprendiendo el mar territorial³⁶, y el espacio aéreo correspondiente. Encuentra su regulación en la citada Ley 20/1991, de 7 de junio de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y en la Ley 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias.

El hecho imponible del AIEM es doble: por una parte, grava las entregas efectuadas por empresarios, de forma habitual u ocasional y a título oneroso, de los bienes muebles corporales enumerados en el Anexo I de la Ley territorial 4/2014, siempre que sean producidos por ellos. Por otra parte, grava las importaciones de esos mismos bienes que se efectúen al ámbito territorial de Canarias con independencia de su lugar de origen. Este último es el hecho imponible que aquí destacamos, y en él se nos presenta como un “*arancel canario*”.

II. Impuesto General Indirecto Canario (IGIC).

El IGIC es impuesto estatal, indirecto, proporcional, objetivo, instantáneo; se trata, además, de un tributo cedido, correspondiendo su gestión a la Comunidad Autónoma de Canarias. Su ámbito espacial lo constituye el territorio de las Islas Canarias, incluyendo el mar territorial y el espacio aéreo correspondiente a los anteriores. Encuentra su regulación en la mencionada Ley 20/1991, de 7 de junio de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

El hecho imponible del IGIC es, al igual que el del AIEM, doble, pues grava el tráfico empresarial de bienes y servicios en el archipiélago canario que efectúen empresarios y profesionales, así como la importación de bienes a Canarias.

³⁶ Que equivale a 12 millas náuticas.

3.2. La gestión de las figuras impositivas que gravan la importación y exportación en Canarias. La situación con anterioridad al VEXCAN.

En la gestión de los tributos que gravan las operaciones del comercio exterior en Canarias, coinciden dos administraciones tributarias: la estatal, representada actualmente por la AEAT, que es competente respecto del Arancel Aduanero Común, así como de los Impuestos Especiales estatales, sin perjuicio de las competencias que le corresponden respecto del resguardo fiscal y de los delitos de contrabando; y, por otra parte, la Administración tributaria autonómica, actualmente representada por la Agencia Tributaria Canaria, competente respecto de la gestión del AIEM y del IGIC, así como de los impuestos especiales propios de la Comunidad Autónoma de Canarias.

En concreto, los ámbitos de gestión de ambas Administraciones tributarias los podemos resumir en los términos siguientes, limitándonos al análisis de las operaciones de importación, a las que limitamos nuestro análisis del VEXCAN:

- **Arancel Aduanero Común:** La gestión y liquidación que deba efectuarse en el marco del régimen aduanero y arancelario al ser competencia estatal³⁷, se atribuirá a la AEAT. Asimismo, se atribuye derechos aduaneros respecto de la entrada de mercancías en Canarias provenientes de fuera del Territorio Aduanero Comunitario o que si bien proviniendo de este, carezcan de estatuto aduanero comunitario³⁸.

- **AIEM:** Al ser un tributo derivado del REF se atribuye su gestión, liquidación, recaudación e inspección a la ATC³⁹. Así pues, a efectos del mismo, se

³⁷ Ex art 149.1.10 CE.

³⁸ A modo aclarativo, el Reglamento (CEE) no 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario señala en su artículo 4.6) que hará de entenderse por «estatuto aduanero»: el estatuto de una mercancía como mercancía comunitaria o no comunitaria.

³⁹ En consonancia con lo dispuesto en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) expresa el Preámbulo de la Ley 20/1991 (III apartado D) que corresponde al Estado la titularidad normativa tanto del IGIC como del AIEM, y es este quien dicta, previo informe de la Comunidad Autónoma, las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación de la Ley. Sin embargo, atribuye a la Comunidad Autónoma de Canarias la regulación reglamentaria de los aspectos relativos a la gestión, liquidación, recaudación e inspección de estos. No obstante, conservará la iniciativa para las modificaciones de los tipos impositivos del Impuesto General indirecto que, en su caso, hayan de realizarse en las Leyes de Presupuestos del Estado correspondientes a cada año, así como

considerará importación la entrada definitiva o temporal de los bienes muebles corporales en el ámbito territorial de las islas Canarias, con independencia tanto de su procedencia, del fin a que se destinen o de la condición del importador.⁴⁰

- **IGIC:** Al ser igualmente un tributo derivado del REF se atribuye su gestión, liquidación, recaudación e inspección a la ATC⁴¹. Así pues, a efectos del mismo, se considera importación la entrada de bienes en el archipiélago que provengan de la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro Estado miembro de la CEE o de Terceros Países, con independencia del fin a que se destinen o la condición del importador.⁴²

En atención a las atribuciones competenciales que he mencionado, en su momento las respectivas competencias de la AEAT y de la ATC eran ejercidas con absoluta no ya autonomía, sino separación, lo que llevaba a que en las operaciones de importación, y en la medida en que las mismas podían constituir, al mismo tiempo, hechos imposables de tributos competencia de una y otra administración, se siguieran dos procedimientos de gestión que, en cierto modo, discurrían en paralelo, y a través de los cuales cada administración ejercía, de forma independiente, sus potestades de gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos que fueran de su competencia y, más precisamente, no sólo de forma independiente, sino descoordinada.

En primer lugar, el procedimiento de gestión aduanera de la AEAT que se aplicaba con anterioridad a la implantación del VEXCAN era el previsto para el despacho en las aduanas españolas de mercancías no comunitarias. Así pues, el Reglamento (CE) nº 2913/92, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario, regula tanto las formalidades que han de cumplimentar las mercancías con la llegada al Territorio Aduanero Comunitario, así como las diversas fases en las que se desarrolla y que se identifican en:

para fijar los tipos del Arbitrio sobre la Producción e Importación dentro de los límites establecidos.

⁴⁰ Ex art 67.2.1 de la Ley 20/1991.

⁴¹ En los mismos términos que expresé con anterioridad para el AIEM.

⁴² Ex art 8.1 de la Ley 20/1991. Si bien, en el apartado segundo del mismo precepto se enuncian una serie de supuestos que han de tener la consideración de importación a efectos del tributo.

1. La presentación de una declaración sumaria de la entrada.
2. El traslado de las mercancías a la Aduana o al lugar autorizado al efecto.
3. La presentación de las mercancías a la Aduana y la solicitud de un régimen o destino aduanero mediante la presentación de una declaración aduanera (en adelante: DUA) ⁴³.
4. La realización de controles por la Aduana.
5. Y, por último, el pago o garantía de la deuda y el levante de la mercancía.

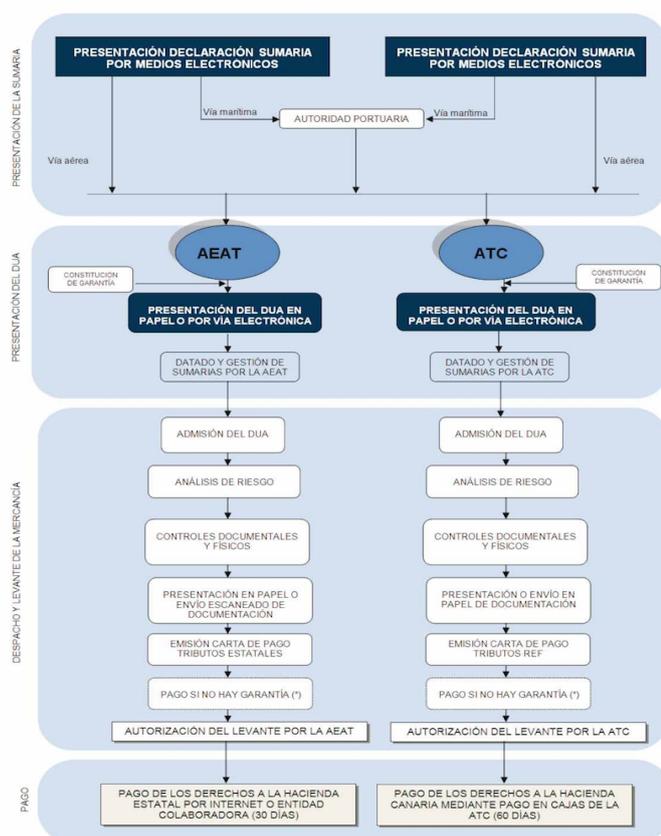
Era bastante similar a este el procedimiento que para las operaciones de importación/exportación se seguía por la Dirección General de Tributos de Canarias, aunque no idéntico. Entre otras diferencias, se exigía por la administración canaria, con carácter previo a la presentación del DUA, la de una declaración sumaria con la que se documentaban las declaraciones que hubieran sido presentadas; además, habiéndose ya presentado el DUA se elaboraba un análisis de riesgos clasificado en circuitos verde, naranja y rojo, conforme a los cuales se decidía la realización de controles de distinto alcance según fuera el circuito asignado. Por último, existía una autorización previa a que se procediera al pago de la deuda o a garantizar la misma y al levante de la mercancía en cuestión. El aplicativo informático utilizado por la Dirección General de Tributos canaria se caracterizaba por un desarrollo informático mucho menor que generaba un gran coste a la Administración y no resultaba eficiente por los frecuentes colapsos que sufría el sistema al existir un gran número de declaraciones.

No obstante, la nota fundamental en ambos es que la mercancía no podía adquirir el levante definitivo hasta que no se efectuara el levante por ambas Administraciones, y de ahí la expresión “doble aduana”. ⁴⁴

⁴³ Comúnmente conocido como Documento Único Administrativo (DUA) que no es más que es el soporte de la declaración de importación o exportación ante las autoridades aduaneras.

⁴⁴ Agencia Estatal de Evaluación de las Políticas Públicas Y la Calidad de los Servicios (AEVAL). “Evaluación de la calidad del servicio prestado por la ventanilla única para el comercio exterior de canarias (VEXCAN)”, Madrid, 2012, págs. 27 y ss.

Diagrama del proceso de importación antes del VEXCAN.



(*)En el supuesto, excepcional, en el que no se hubiese constituido garantía previa al levante, estará condicionado al pago de la deuda aduanera y fiscal.

Fuente: Evaluación de la calidad del servicio prestado por la ventanilla única para el comercio exterior de canarias (VEXCAN). Pág. 28.

El esquema de gestión que hemos descrito era excesivamente complejo, vulgarizándose con la expresión “*doble aduana*”, con la que los operadores se referían al entorpecimiento que para las operaciones de comercio exterior –tan relevantes en un territorio insular- representaba el tener que enfrentarse el intermediario –normalmente un agente de aduanas y, posteriormente, también los denominados transitarios- con dos dependencias, ante las que presentaba la misma documentación; esa documentación presentada por duplicado era gestionada separadamente por cada administración, con programas informáticos distintos y entre los que no existía interoperabilidad, pudiendo suceder que por una administración se resolviera inmediatamente, mientras que la otra se demorase; y que, caso de surgir cualquier incidencia, debiera resolverse ante ambas, y todo esto con los consiguientes desplazamientos a las dos administraciones para

realizar los actos de forma presencial ante las mismas⁴⁵.

Un factor determinante en la creación del proyecto de la ventanilla aduanera fue la presión ejercida por las asociaciones empresariales, así como por las organizaciones de importadores para evitar seguir interactuando de forma presencial en un procedimiento que era lento y tedioso. Además, la Administración también estaba interesada en superar aquella situación de la “doble aduana”, por la insuficiente información que enviaba y recibía la Administración en el desarrollo de los procesos y la gran dispersión y duplicidad de ésta. A todo ello, se añadía la coyuntura de existir una gestión departamental totalmente desagregada, así como una ausencia absoluta de medios para proporcionar un control de la gestión efectuada. Estas cuestiones originaban sobrecostos para la Administración, dando lugar por tanto a una actuación ineficiente de la misma.

Ambas administraciones tributarias tomaron conciencia de la necesaria colaboración que debía existir entre ellas por lo que, con anterioridad a la incorporación del VEXCAN, se llevaron a cabo diversos proyectos, que, si bien trataron de mejorar los procesos de tramitación, fueron poco exitosos.

Durante los años 1996 y 1998 se cooperó en el establecimiento de un proceso de tramitación que, clasificando el tipo de mercancía y su procedencia determinaba la intervención y control de solo una de las administraciones. Posteriormente, en los años 1999 y 2000 se intentó crear una ventanilla única presencial en la que ambas administraciones coexistían en un mismo espacio físico que servía a los obligados tributarios como punto de tramitación para la realización de sus trámites. Más adelante, en los años 2000 a 2003 se empezó a contribuir en la creación de un procedimiento común dado que, si bien durante este periodo, cada administración desarrollaba su procedimiento de forma independiente, se acordaron una serie de mejoras que materializaron el futuro proyecto.

Fue en el año 2004, cuando se incrementó por parte de la AEAT y la ATC, la

⁴⁵ Imaginemos el supuesto en el que, se recibe una importación procedente de China para el obligado tributario. En aquel entonces, debía desplazarse a la AEAT para efectuar el DUA por el AAC y a la ATC para efectuar el DUA del IGIC y en su caso del AIEM.

negociación de la ventanilla única. Sin embargo, no sería hasta el año siguiente cuando llegarían al consenso de su formación⁴⁶.

3.3. El convenio del VEXCAN.

Las negociaciones anteriormente mencionadas, culminaron el día 8 de julio de 2005, con la suscripción del Convenio de Colaboración entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Comunidad Autónoma de Canarias para la Creación de una Ventanilla Única en el Ámbito Aduanero⁴⁷. El objetivo era evidente: la AEAT y la Consejería de Hacienda querían incorporar un procedimiento único y conjunto para formular declaraciones y despachar mercancías sobre las que recayeran tributos vinculados a la importación, a través de medios telemáticos, sin que ello supusiera en ningún caso, la alteración competencial de cada Administración.

Las cláusulas que se contienen en esta norma convencional van encaminadas a la consecución de tal fin, para lo cual, se precisan las cuestiones siguientes:

- El establecimiento de un único punto válido de presentación de declaraciones telemáticas por los obligados tributarios, para efectuar los despachos aduaneros y los de importación y exportación relativos a los tributos derivados del REF, que surta efectos tanto ante la ATC como ante la AEAT.

- El desarrollo de un sistema informático único que realice las siguientes acciones⁴⁸:

1. La recepción de las declaraciones de los tributos derivados del REF devengados con ocasión de las importaciones de bienes en el territorio de las Islas Canarias a través de un programa que sería una extensión del sistema BUDANET (Base de Datos Unificada de Aduanas) utilizada por los

⁴⁶ Agencia Estatal de Evaluación de las Políticas Públicas Y la Calidad de los Servicios (AEVAL), op cit, nota 43, págs. 29 y ss.

⁴⁷ Fue publicado en el BOE de 8 de agosto de 2005 y en el BOC de 7 de octubre de 2005.

⁴⁸ El aplicativo informático al que me refiero fue desarrollado por la AEAT, a partir de sus aplicativos de gestión aduanero, participando la ATC en el diseño del mismo y generando las pasarelas de interoperabilidad del nuevo aplicativo con el sistema M@GIN de la ATC.

servicios del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales necesaria para la gestión de los despachos aduaneros. Además, la AEAT proporcionaría los accesos que a sus bases de datos le propusiera la ATC, así como el mantenimiento tanto de la página de acceso como del programa de gestión.

2. El diseño de una página web de presentación única, que recoja los distintivos de ambas administraciones. Dicha página de presentación, así como el procedimiento lógico que de ella se derive, contendrán las indicaciones necesarias sobre la eficacia entre ambas administraciones de la presentación de una única declaración efectuada a través de la misma.

3. El análisis de los riesgos derivados de las declaraciones presentadas para ambas administraciones.

4. La toma de decisiones por cada administración en su respectivo ámbito competencial.

5. Las comunicaciones al obligado tributario derivadas de la gestión de las declaraciones por cada administración en su respectivo ámbito de competencias.

6. La gestión de las garantías que se puedan solicitar al obligado tributario en el curso del procedimiento por cada una de las administraciones.

7. El establecimiento de un sistema centralizado de pago en período voluntario de los tributos derivados del REF, devengados con ocasión de la importación de mercancías en Canarias.

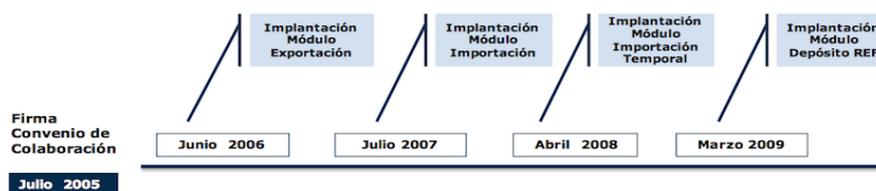
8. La contabilización de los pagos derivados de la gestión, por ambas administraciones.

9. Ambas Administraciones promoverán los cambios normativos necesarios para la implantación del proyecto.

En su segunda cláusula, el Convenio señala la implantación de medidas complementarias que se adoptarán por el Consejo Territorial de Dirección para la Gestión Tributaria de Canarias, donde se pretende reforzar la coordinación entre ambas administraciones y en impulsar su desarrollo, sobre este último respecto se instaura la concreción de mecanismos de adopción de acuerdos e intercambios de información y colaboración en todos los órdenes de gestión entre ambas administraciones y definiéndose además, la colaboración en las tareas de vigilancia y control físico de las mercancías y de los recintos de entrada y salida de mercancías del territorio de las Islas Canarias en el marco normativo vigente.

En cuanto al desarrollo del Convenio de Colaboración, se prevé la creación de un Grupo de Trabajo formado por los funcionarios que designe, por parte del Gobierno de Canarias, el Director General de Tributos y, por parte de la AEAT, el Director del Departamento de Informática Tributaria y el Director del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales. La AEAT designará al Director del Proyecto y la Comunidad Autónoma al Co-director. Igualmente, se señala la aplicación progresiva del convenio de acuerdo con lo que señale el Grupo de Trabajo.

Fases de implantación del VEXCAN



Fuente: Evaluación de la calidad del servicio prestado por la ventanilla única para el comercio exterior de canarias (VEXCAN). Pág. 52.

El Convenio creó un Comité de Seguimiento⁴⁹ que asumiría la superior dirección y control de los trabajos desarrollados en cumplimiento del mismo, a fin de que se realicen de conformidad con lo estipulado. Por otra parte, informaría a los órganos superiores de las dos administraciones sobre el desarrollo de los trabajos, elevando las propuestas que considere oportunas.

Respecto de la financiación del Convenio, la solución por la que se optó fue la de establecer que no se derivarían obligaciones de carácter económico para ninguna de las partes, aunque contempla la posibilidad de contratación de asistencias técnicas cuando fueran necesarias para el desarrollo del proyecto remitiendo, en este caso, al Comité de Seguimiento la imputación del coste para ambas administraciones.

En cuanto a la duración del Convenio se estableció en un plazo de tres años, entendiéndose automáticamente prorrogado por igual plazo al no mediar denuncia expresa de las partes antes de la fecha de finalización.

Asimismo, se contiene una cláusula para la resolución de posibles controversias que pudieran surgir en la interpretación y cumplimiento del Convenio que prevé la creación de un Comité de Conflictos que resolverá las cuestiones por unanimidad. Sin embargo, aquellas cuestiones litigiosas que puedan surgir en la interpretación y cumplimiento serán de conocimiento y competencia del orden jurisdiccional de lo contencioso-administrativo y, en su caso, de la competencia del Tribunal Constitucional.

Por último, el Convenio se pronuncia sobre la propiedad intelectual, dado que el sistema implantado en la ventanilla única, es de propiedad de la AEAT sin perjuicio de que se proporcione a la ATC la documentación y aplicativos desarrollados en consecuencia del convenio y tantas veces como lo solicitara.

⁴⁹ Este Comité, estaría formado por los Directores de los Departamentos de Informática Tributaria y Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, el Director General de Tributos de la Comunidad Autónoma, el Interventor General de la Comunidad Autónoma, un funcionario designado por la Delegación de Gobierno en la Comunidad Autónoma, a propuesta del Delegado Especial de la AEAT de Canarias, un funcionario experto designado por la Comunidad Autónoma, el Director del Proyecto y el Codirector del Proyecto.

3.4. La gestión tras la implantación del VEXCAN.

Como hemos visto, el VEXCAN se implantó con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a los ciudadanos, mediante el establecimiento de un procedimiento único y conjunto de presentación de declaraciones por medio telemáticos, de ofrecer una simplificación de trámites al establecer un único procedimiento de importación y/o exportación, una disminución de los costes globales.

En relación con la AEAT, surge, además, con el objeto de mejorar la lucha contra el fraude fiscal y la mejora de la información; a ese objetivo compartido por la ATC, esta añadía el interés en optimizar la gestión recaudatoria, así como modernizar su tecnología.

Desde la perspectiva de la aplicación de los tributos, hemos de señalar que, tras la implantación del VEXCAN, se han simplificado los trámites de la gestión aduanera, lográndose que las dos administraciones que concurren en los recintos portuarios y aeroportuarios gestionando los tributos vinculados a la importación y exportación, no renunciando a la titularidad y gestión de sus respectivas competencias, realicen una actuación coordinada, para lo que todo el procedimiento gestor de esos tributos se desarrolla a través de una plataforma informática única. Lo relevante en el VEXCAN es que la tecnología –manifestada en la implementación de esa plataforma única- se pone al servicio de la gestión coordinada de diferentes tributos por dos administraciones territoriales –la estatal y la autonómica canaria-, logrando sustituir una pluralidad de declaraciones ante dos administraciones físicas, por una única declaración que se presenta ante un portal informático, de modo que para el obligado tributario –personalizado en este caso, normalmente, por su representante autorizado, ya lo sea el agente de aduanas o ya el transitario- se le presentan esas administraciones como únicas, pues ante él tiene un portal informático, de ahí la utilización del término “ventanilla” para designar al procedimiento del que tratamos; esa ventanilla es el *front office* común de dos administraciones tributarias, mientras que el *back office* lo desarrolla cada una por separado.

En lo que hemos denominado *front office*, el procedimiento se inicia con la presentación del DUA, que se envía al portal del VEXCAN telemáticamente a través de

Internet mediante un protocolo de intercambio normalizado de mensajes. A continuación, el propio sistema informático del VEXCAN comprueba de manera automatizada la admisibilidad de esa declaración controlando si la misma contiene todos los extremos requeridos por cada una de las administraciones.

El rechazo del DUA por el sistema genera un mensaje automáticamente, indicando las causas de inadmisibilidad. Ese mensaje es notificado al operador, requiriéndole para que subsane los defectos del DUA a efectos de su admisión.

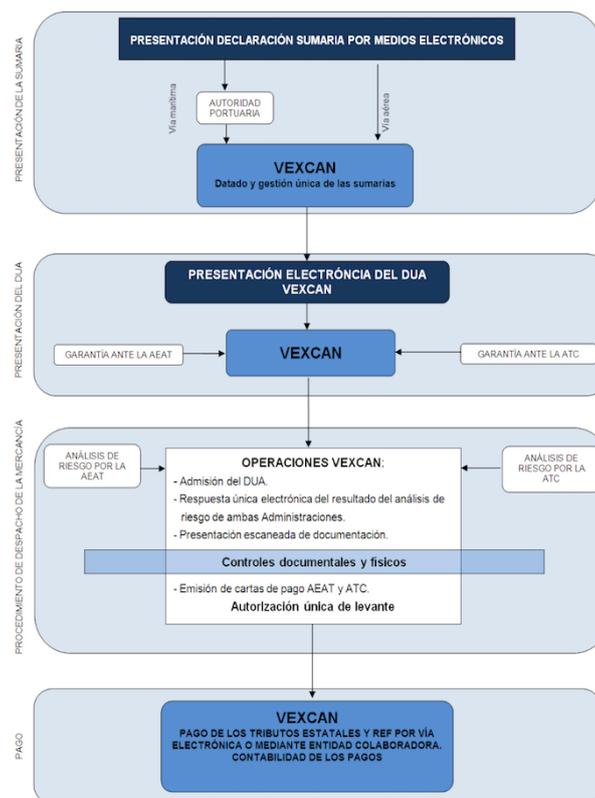
Una vez que el DUA es admitido a trámite por el sistema, es objeto de un análisis de riesgos. Este análisis se realiza automáticamente por el VEXCAN respecto de cada DUA, aplicando a su contenido una evaluación a partir de los filtros que por cada una de las administraciones se hayan establecido. De lo que se trata es de lo siguiente: ante la imposibilidad de comprobar exhaustivamente cada una de los DUA's presentados, y, por supuesto, ante la imposibilidad de comprobar físicamente todas las mercancías presentadas a despacho, es necesario seleccionar qué DUA's vayan a ser objeto de comprobación, para lo que se sigue un protocolo similar al previsto para la selección de contribuyentes a inspeccionar; en concreto, la información que van adquiriendo las administraciones les permite evaluar qué operadores y/o qué representantes suponen un riesgo de incumplimiento de sus obligaciones tributarias; asimismo, también pueden evaluar sobre qué mercancías existen mayores riesgos de infracción; el análisis de la información concluye en la asignación de perfiles de riesgo, asignando para cada factor el valor verde, naranja o rojo, de modo que si el análisis de riesgo del DUA concluye en verde, se autoriza el levante de la mercancía; en caso de que el análisis concluya en naranja o en rojo, el operador habrá de realizar determinada actuación complementaria ante la Administración, o bien ésta acordar la inspección física de la mercancía; el sistema se completa, como es obvio, con comprobaciones aleatorias.

Es necesario señalar en este punto que el VEXCAN ofrece una información íntegra y que, además, es compartida por ambas administraciones, lo que mejora sus respectivos análisis de riesgos y permite que los mismos sean compartidos.

Como he indicado, el VEXCAN procede a informar por mensaje electrónico al

operador de la fecha y hora de admisión de la declaración, así como del resultado del análisis de riesgo y del circuito asignado por ambas administraciones por lo que el trámite siguiente dependerá del circuito asignado⁵⁰, requiriéndose, en su caso, reconocimientos físicos de la mercancía o documentales. No obstante, si en estos se detectara alguna irregularidad, el sistema, automáticamente la comunica y envía la corrección a la otra administración.

Diagrama del proceso de importación con el VEXCAN



Fuente: Evaluación de la calidad del servicio prestado por la ventanilla única para el comercio exterior de canarias (VEXCAN). Pág. 55.

La situación anterior al VEXCAN por lo que se refiere a la transmisión telemática reflejaba como causa de ineficacia para la administración tributaria canaria el colapso de sus redes de valor añadido en cuanto a la presentación de declaraciones a través de Internet, y el pago telemático sólo se admitía realizándolo a través de un único banco, lo que desincentivaba su utilización por los operadores.

⁵⁰ Estos circuitos son los que derivan del análisis de riesgos al que me he referido, y que se concretan en los niveles verde, naranja y rojo.

Para solventar tal situación, se desarrolló un único punto telemático de presentación de declaraciones ante las dos administraciones tributarias, lo que exigía desarrollar un aplicativo informático que ha permitido alcanzar los siguientes objetivos: en primer lugar, facilitar la toma de decisiones respecto del control y la comprobación por cada una de las administraciones; en segundo lugar, que por cada administración se puedan realizar comunicaciones directamente con los operadores; en tercer lugar, la gestión en modo compartido de las garantías de los créditos tributarios gestionados a través del VEXCAN; y, finalmente, un sistema centralizado de pagos, de modo que el operador realiza un único pago, correspondiendo a través de procedimientos internos de las respectivas administraciones la asignación a cada entidad de los créditos correspondientes a la mismas⁵¹.

⁵¹ Por lo que se refiere al pago de las deudas, hemos de señalar que el mismo se realiza en cualquier entidad bancaria, admitiéndose, por supuesto, el pago a través de Internet. Las entidades colaboradoras ingresan las cantidades en el Tesoro Público de la Administración estatal, el cual transfiere al Tesoro de la Comunidad Autónoma de Canarias las cantidades que le correspondan a la misma.

4. CONCLUSIONES.

Para presentar las conclusiones del presente trabajo nos parece oportuno recordar cuáles fueron los objetivos planteados en el Convenio del VEXCAN, y que quedan resumidos así:

Cuadro de los objetivos del convenio VEXCAN

OBJETIVOS del CONVENIO			
Objetivo GENERAL	Objetivos ESPECÍFICOS	Objetivos OPERATIVOS	
Facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los ciudadanos	Simplificar trámites	Establecer un procedimiento único y conjunto de presentación de declaraciones por medio telemáticos	Establecer un punto único válido de presentación de declaraciones telemáticas por los obligados tributarios que surta efecto ante ambas administraciones
	Disminuir costes globales		Desarrollar por parte de la AEAT un sistema informático único
			Funcionalidades del sistema informático
			Recepción de declaraciones de los tributos derivados del REF
			Acceso de la ATC al sistema BUDANET
			Diseño de una página web de presentación única
			Análisis de riesgos
			Toma de decisiones por cada Administración en su ámbito de actuación
			Comunicación al obligado tributario
			Gestión de garantías
			Sistema centralizado de pago
			Contabilización de pagos

Fuente: Evaluación de la calidad del servicio prestado por la ventanilla única para el comercio exterior de canarias (VEXCAN). Pág 44.

A la vista de cuanto hemos expuesto, no cabe duda de que esos objetivos se han alcanzado con notable éxito, logrando la eliminación de la “doble aduana”, compatibilizando la simplificación de los trámites –con la consiguiente reducción de costes- con la mejora de la gestión tributaria. En concreto, señalamos como conclusiones las siguientes:

En primer lugar, el VEXCAN constituye la plasmación de un acuerdo interadministrativo, por virtud del cual las Administraciones tributarias estatal y canaria han desarrollado un procedimiento único y común para la aplicación de los tributos vinculados con las operaciones de importación y exportación en las Islas Canarias, soportado sobre una plataforma tecnológica, y ello con la finalidad de solventar la situación de “doble aduana” preexistente.

En segundo lugar, el VEXCAN se desenvuelve, por lo que al *front office* se refiere, en el establecimiento de un único punto válido de presentación de declaraciones que sean necesarias para solicitar el despacho de las mercancías importadas en las Islas Canarias. La transmisión del DUA al portal del VEXCAN se realiza, necesariamente, por vía telemática; a través de ese mismo portal recibirá el presentador los mensajes relativos a la gestión del DUA correspondiente.

En tercer lugar, desde el punto de vista del back office, la totalidad de las actuaciones de las administraciones implicadas se realiza a través de los módulos de gestión del aplicativo del VEXCAN. Especial atención merece el proceso de selección de los DUA's a efectos de comprobación, que se realiza por el módulo correspondiente, con arreglo a los criterios de riesgo que cada Administración haya establecido, compartiendo ambas íntegramente la información necesaria para una mejor selección.

En cuarto lugar, ambas administraciones comparten aplicaciones informáticas e información, si bien cada una de ellas conserva la titularidad de sus facultades de aplicación de los tributos, sin perjuicio de que las mismas sean ejercidas en un marco de coordinación facilitado por el acceso integral a la información generada por el propio VEXCAN y sin perjuicio, también, de que determinados actos de una administración surtan efectos para la otra.

En quinto lugar, se ha conseguido reducir sensiblemente los costes de gestión. Por lo que se refiere a los obligados tributarios, su doble gestión anterior ha quedado reducida a una, la cual realizan telemáticamente, sin desplazamientos a oficinas físicas y sin presentación física de documentos. Para las administraciones implicadas, mientras que antes debían desarrollar, mantener y evolucionar cada una de ellas sus propios aplicativos informáticos, el VEXCAN lo reconduce a un único aplicativo; por otra parte, personal antes asignado a tareas de *front office* ha pasado a desempeñar funciones de gestión, control y comprobación, es decir, de mayor valor añadido.

Finalmente, y directamente vinculado con la reducción de costes, hemos de señalar la reducción y simplificación de trámites, lo que concluye en menores plazos para decidir sobre el destino de las mercancías importadas.

Con ser todo lo anterior de interés, hemos de señalar en estas conclusiones que el VEXCAN ha supuesto un modelo de colaboración interadministrativa que, utilizando las TIC, incrementan la eficacia y eficiencia de su gestión.

5. BIBLIOGRAFÍA

- Agencia Estatal de Evaluación de las Políticas Públicas y la Calidad de los Servicios: *“Evaluación de la calidad del servicio prestado por la ventanilla única para el comercio exterior de canarias (VEXCAN)”*, Madrid, 2012.

- Delgado García, A. M^a y Oliver Cuello, R. *“Proyecto de ley para el acceso electrónico de los ciudadanos a las administraciones públicas: incidencia en el ámbito tributario”*, en Revista Técnica Tributaria, núm. 76, enero/marzo, 2007.

- Iglesias García, C.: *“Aproximación a las bases jurídicas de la administración electrónica”*, en AA.VV. *Liber amicorum. Homenaje al Profesor Luis Martínez Roldán*, Universidad de Oviedo, Oviedo, 2016.

- Martínez de Pisón, J. A. *“La Administración electrónica tributaria: procedimiento, derechos y garantías de los contribuyentes”*, en: AA. VV.: *Administración electrónica de las Haciendas Locales*, Aranzadi, Madrid, 2010.

- Muñoz Orozco, M. *“El Régimen Fiscal Especial de Canarias. Su conformación por el Bloque de Constitucionalidad”*, Marcial Pons, Madrid, 1997.

- Rovira Ferrer, I. *“La información y la asistencia en la Administración tributaria electrónica: ventajas e inconvenientes de las TIC”*; en *Revista de Internet, Derecho y Política*, núm. 12, 2011.

- Segarra Tormo, S. *“El uso de las nuevas tecnologías para el cumplimiento fiscal”*, en AA.VV. *“La Administración tributaria al servicio del ciudadano”*, Ministerio de Hacienda, Madrid, 2003, pág. 106.

